

Beschluss vom 21. March 2014, VII B 214/12

Insolvenzrechtliche Begründung eines Anspruchs auf Investitionszulage

BFH VII. Senat

FGO § 115 Abs 1 Nr 1, FGO § 115 Abs 1 Nr 2 Alt 2, InsO § 96 Abs 1 Nr 1, InvZulG § 5

vorgehend Thüringer Finanzgericht , 17. October 2012, Az: 2 K 67/10

Leitsätze

NV: Für die Anwendung des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO auf die Aufrechnung gegen einen Anspruch auf Investitionszulage kommt es darauf an, ob die materiell-rechtlichen Tatbestandsvoraussetzungen des Investitionszulageanspruchs vor oder nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens erfüllt sind. Nicht entscheidend ist, wann der Antrag auf Gewährung der Investitionszulage (§ 5 InvZulG 1999) gestellt wird.

Tatbestand

- 1** I. Nachdem am 1. Dezember 2004 das Insolvenzverfahren über das Vermögen der V GmbH & Co. KG eröffnet worden war, stellte der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) in seiner Eigenschaft als Insolvenzverwalter am 29. November 2005 für das Jahr 2003 einen Antrag auf Investitionszulage nach § 2 des Investitionszulagengesetzes 1999 (InvZulG 1999). Am 24. Februar 2006 erklärte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) die Aufrechnung des Anspruchs auf Investitionszulage 2003 mit der Umsatzsteuer 2004 in Höhe von 66.069,54 € und mit der Lohnsteuer (einschließlich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) 2002 in Höhe von 83,36 €. Der Investitionszulagebescheid für das Jahr 2003 erging am 3. März 2006.
- 2** Auf Antrag des Klägers erließ das FA am 12. Juli 2006 gemäß § 218 Abs. 2 der Abgabenordnung einen Abrechnungsbescheid. Der Anspruch auf Investitionszulage 2003 sei durch Aufrechnung erloschen. § 96 der Insolvenzordnung (InsO) stehe der Aufrechnung nicht entgegen, da der Anspruch auf Investitionszulage --ebenso wie die Umsatzsteuer 2004 und die Lohnsteuer 2002-- bereits vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet worden sei.
- 3** Sowohl das Einspruchsverfahren als auch das Klageverfahren blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) urteilte, die vom FA erklärte Aufrechnung sei nicht durch § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO ausgeschlossen. Denn der dem Anspruch auf Investitionszulage 2003 zugrunde liegende Sachverhalt sei im Kern bereits vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens verwirklicht worden. Dass der Antrag auf Gewährung von Investitionszulage erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens gestellt worden sei, habe auf die insolvenzrechtliche Begründung des Anspruchs keinen Einfluss.
- 4** Mit seiner Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision beruft sich der Kläger auf die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache. Der Bundesfinanzhof (BFH) habe bisher nicht entschieden, ob ein Anspruch auf Investitionszulage erst mit dem entsprechenden Antrag auf Gewährung der Investitionszulage insolvenzrechtlich begründet sei.
- 5** Darüber hinaus sei die Revision zur Sicherung der Einheitlichkeit der Rechtsprechung zuzulassen. Denn das Urteil des FG widerspreche hinsichtlich der Frage, unter welchen Voraussetzungen ein Anspruch auf Investitionszulage insolvenzrechtlich begründet sei, sowohl der geänderten Rechtsprechung des VII. Senats des BFH als auch der Rechtsprechung des V. und des I. Senats des BFH sowie der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH).
- 6** Das FG habe insbesondere das Urteil des VII. Senats des BFH vom 25. Juli 2012 VII R 29/11 (BFHE 238, 307, BStBl II 2013, 36) unberücksichtigt gelassen. Unter ausdrücklicher Änderung der vom FG zitierten Rechtsprechung stelle der VII. Senat darin für die insolvenzrechtliche Begründung einer Forderung auf den Eintritt der materiell-rechtlichen Tatbestandsvoraussetzungen ab. Dies setze bei der Investitionszulage eine entsprechende Antragstellung voraus.

Mit der Änderung seiner Rechtsprechung habe sich der VII. Senat des BFH der Rechtsprechung des V. Senats angeschlossen, nach dem es für die insolvenzrechtliche Begründung eines Umsatzsteueranspruchs darauf ankomme, ob der den Steueranspruch begründende Tatbestand "vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen" sei (BFH-Urteil vom 8. März 2012 V R 24/11, BFHE 236, 274, BStBl II 2012, 466, m.w.N.). Der I. Senat des BFH verlange ebenfalls, dass der anspruchsbegründende Tatbestand abgeschlossen sei und "ohne weitere Rechtshandlung eines Beteiligten der entsprechende Anspruch kraft Gesetzes" entstehe (BFH-Urteil vom 23. Februar 2011 I R 20/10, BFHE 233, 114, BStBl II 2011, 822). Schließlich gehe auch der BGH nur dann von einer Befugnis des Gläubigers zur Aufrechnung aus, wenn dieser vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens darauf habe vertrauen dürfen, dass die Durchsetzung seiner Forderung wegen einer Aufrechnungslage keine Schwierigkeiten bereiten werde (Urteil vom 14. Dezember 2006 IX ZR 194/05, BGHZ 170, 206, m.w.N.).

Entscheidungsgründe

- 7** II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Unabhängig davon, ob die Beschwerde den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) genügt, liegt weder eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO noch eine Divergenz i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO vor.
- 8** 1. Grundsätzliche Bedeutung ist einer Rechtsfrage beizumessen, deren Beantwortung in dem angestrebten Revisionsverfahren aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und/oder der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Dabei muss es sich um eine Frage handeln, die klärungsbedürftig und im konkreten Streitfall auch klärungsfähig ist. Hierzu ist es erforderlich, dass der Beschwerdeführer eine konkrete Rechtsfrage formuliert und substantiiert auf ihre Klärungsbedürftigkeit, ihre über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung sowie darauf eingeht, weshalb von der Beantwortung der Rechtsfrage die Entscheidung über die Rechtssache abhängt (ständige Rechtsprechung, vgl. Senatsbeschluss vom 16. Juli 2012 VII B 167/11, BFH/NV 2012, 2029, m.w.N.).
- 9** Diese Voraussetzungen sind im Streitfall nicht erfüllt. Die vom Kläger aufgeworfenen Rechtsfragen sind jedenfalls nicht klärungsbedürftig.
- 10** Hinsichtlich der allgemeinen Voraussetzungen der Anwendbarkeit des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO weist der Kläger selbst auf das Senatsurteil in BFHE 238, 307, BStBl II 2013, 36 hin, in dem sich der Senat ausdrücklich der Rechtsprechung des V. Senats des BFH angeschlossen hat. Danach setzt die insolvenzrechtliche Begründung einer Forderung i.S. des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO voraus, dass sämtliche materiell-rechtlichen Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt sind. Weiterer Klärungsbedarf ist nicht erkennbar.
- 11** Dies gilt auch für die spezielle Frage, ob bei einem Anspruch auf Investitionszulage für dessen insolvenzrechtliche Begründung die Stellung eines Investitionszulageantrags erforderlich ist. Entgegen der Auffassung des Klägers lässt sich diese Frage auf der Grundlage der bisher ergangenen BFH-Rechtsprechung ohne Weiteres verneinen. Denn der Antrag auf Gewährung von Investitionszulage (§ 5 InvZulG 1999) ist nach dem BFH-Urteil vom 24. Mai 2012 III R 95/08 (BFH/NV 2012, 1658, m.w.N.) keine materiell-rechtliche, sondern eine eigenständige formelle Voraussetzung des Investitionszulageanspruchs. Der materiell-rechtliche Anspruch entsteht dagegen bereits mit Ablauf desjenigen Kalenderjahres, in dem die förderfähigen Investitionen abgeschlossen worden sind. Im Übrigen hat der BFH sowohl in BFHE 238, 307, BStBl II 2013, 36 als auch in BFHE 233, 114, BStBl II 2011, 822 ausdrücklich entschieden, dass es für die insolvenzrechtliche Begründung einer Forderung nicht auf die Abgabe bzw. die Berichtigung einer Steueranmeldung ankommt. Dies muss für den Antrag auf Gewährung von Investitionszulage entsprechend gelten.
- 12** 2. Der Zulassungsgrund der Divergenz setzt voraus, dass der Kläger tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus den behaupteten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeitet und gegenüberstellt, um so eine Abweichung zu verdeutlichen (Senatsbeschluss vom 2. Dezember 2011 VII B 110/11, BFH/NV 2012, 616).
- 13** Auch diese Voraussetzungen sind im Streitfall nicht erfüllt. Zwar hat der Kläger zutreffend dargelegt, dass das FG hinsichtlich der allgemeinen Voraussetzungen der insolvenzrechtlichen Begründung einer Forderung von den Grundsätzen einer mittlerweile überholten Rechtsprechung des beschließenden Senats ausging und damit sowohl vom Senatsurteil in BFHE 238, 307, BStBl II 2013, 36 als auch von der Rechtsprechung des V. Senats in BFHE 236, 274, BStBl II 2012, 466 und der Rechtsprechung des BGH in BGHZ 170, 206 abwich. Entgegen der Auffassung des Klägers waren diese Unterschiede aber nicht entscheidungserheblich. Vielmehr bleibt es im Streitfall auch nach den

vom Kläger genannten divergierenden Entscheidungen, die für die insolvenzrechtliche Begründung einer Forderung andere Anforderungen stellen und damit zu einer Ausdehnung des Anwendungsbereichs des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO führen, bei dem durch das FG gefundenen Ergebnis, dass der Investitionszulageanspruch bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens insolvenzrechtlich begründet und die Aufrechnung durch das FA nicht nach § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO unzulässig war. Insofern wird auf die Ausführungen unter II.1. Bezug genommen.

14 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de